



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10880.729389/2017-11
Recurso Embargos
Acórdão nº 3401-012.785 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 22 de março de 2024
Embargante DSM PRODUTOS NUTRICIONAIS BRASIL S.A.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2014 a 31/12/2014

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CONTRADIÇÃO. AUSÊNCIA DE OBSERVÂNCIA À SOLUÇÃO DE CONSULTA VINCULANTE PROFERIDA PELA COANA. PROVIMENTO. REFORMA PARCIAL DO V. ACÓRDÃO EMBARGADO.

Sendo constatado que o v. acórdão embargado deixou de aplicar Solução de Consulta vinculante da Coana, deve ser reformado o v. acórdão embargado, para o fim de sanar a contradição apontada, aplicando o entendimento adotado na Decisão da Coana, em observância ao disposto no artigo 33, incisos I e II, da Instrução Normativa RFB nº 2057/21.

CLASSIFICAÇÃO FISCAL. ROVIMIX D-3 500. VITAMINA D3. NCM 2936.29.21. DECISÃO COANA N. 04, DE 29 DE ABRIL DE 1999.

A Vitamina D3 protegida por revestimento ou por composto de uma mistura de gelatina e carboidratos, com antioxidante butil-hidroxitolueno, ou composto por uma mistura de amido de milho e maltodextrina, com antioxidantes etoxiquina, contendo no mínimo 500.000 unidades internacionais de vitamina D3 por grama de sódio, deve ser classificada no Código TEC 2936.29.21, nos termos da Decisão COANA nº 004 de 29 de abril de 1999.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, por acolher os Embargos de Declaração, com efeitos infringentes, para o fim de sanar a contradição constatada, reformando o v. acórdão embargado, no sentido de dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para o fim de reconhecer a adequação da classificação adotada pela recorrente em relação ao produto ROVIMIX D-3 500, anulando o auto de infração no que se refere aos correspondentes tributos e multas lançados em razão da reclassificação fiscal proposta pela autoridade autuante, em observância à Decisão COANA nº 004 de 29 de abril de 1999 e ao disposto no artigo 33, incisos I e II, Instrução Normativa RFB nº 2057/21.

(documento assinado digitalmente)

Marcos Roberto da Silva - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Renan Gomes Rego, Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues, Sabrina Coutinho Barbosa, Marcos Roberto da Silva (Presidente).

Relatório

Por bem narrar os fatos ocorridos, adoto o relatório contido no acórdão proferido por esta C. 1ª Turma Ordinária, da 4ª Câmara, da 3ª Seção de Julgamento, deste e. CARF:

Versa o presente sobre os Autos de Infração de fls. 2 a 1321, lavrados em 13/07/2017, para exigência de imposto de importação, contribuição para o PIS/PASEP-importação e COFINS-importação, todos acrescidos de multa de ofício e juros de mora, e de multa por erro de classificação fiscal, totalizando originalmente R\$ 34.140.170,80.

Narra-se no Relatório Fiscal (fls. 187 a 307) que:

(a) a empresa foi intimada a apresentar justificativa para as classificações das mercadorias descritas como "ROVIMIX C-EC", "ROVIMIX E-50 SD", "ROVIMIX D-3500", "ROVIMIX E 50 Adsorbate", "ROVIMIX Folíc 80 SD", "ROVIMIX B2 80-SD" e "PARSOL SLX", tendo respondido (fls. 201 a 209) que para aproximadamente 30% das Declarações de Importações houve laudos oficiais emitidos, a pedido da própria Aduana, confirmando a classificação declarada pela empresa para os produtos "ROVIMIX", que as Notas Explicativas da posição 2309 excluem as vitaminas de tal posição, que as vitaminas se classificam na posição 2936, desde que as substâncias acrescentadas não ocasionem a perda do caráter de vitaminas e não tornem o produto apto para usos específicos de preferência a sua aplicação geral, sendo a classificação endossada ainda por diversos precedentes definitivos do CARF, que o produto "PARSOL SLX" teve a classificação questionada pelo fisco uma única vez, estando ainda em discussão a divergência; e que parte do período fiscalizado (correspondente a 75 declarações de importação) já foi objeto de fiscalização anterior, que culminou no processo nº 10517.7200025/2014-66, em andamento no CARF;

b) a empresa classificou o produto "ROVIMIX C-EC" no código NCM 2936.27.10 (referente a vitamina C - ácido L- ou DL-ascórbico), tendo uma amostra do produto sido analisada no Laudo nº 4284/2010-4, no qual o perito credenciado pela RFB respondeu que "[n]ão se trata somente de ácido ascórbico (Vitamina C), uma vitamina não misturada, uma vitamina. Trata-se de preparação constituída de ácido ascórbico (vitamina C) e excipiente como derivado de celulose, uma preparação especificamente formulada para ser utilizada em ração animal", o que descarta a classificação nas posições do Capítulo 29, restrita a compostos orgânicos de constituição química definida; e o Laudo nº 145/2017-1.0, do mesmo laboratório, afirma que "a forma como se encontra preparada a vitamina C perdeu seu caráter geral de uso, visto que o excipiente presente na mercadoria modifica uma característica físico-química da vitamina C (solubilidade)", o que descarta a posição 2936, sendo correta a posição 2309, que trata de preparações do tipo utilizado na alimentação e animais, mais especificamente no código NCM 2309.90.90;

c) a empresa classificou o produto "**ROVIMIX E-50 SD**" no código NCM **2936.28.12** (referente a Vitamina E / acetato de D- ou DL- alfa-tocoferol), tendo uma amostra do produto sido analisada no Laudo n.º 4284/2010-6, no qual o perito credenciado pela RFB respondeu que "[t]rata-se de preparação contendo acetato de tocoferol (acetato de vitamina E) e excipientes como Lignossulfonato de Cálcio e substâncias inorgânicas à base de Sílica, uma preparação especificamente formulada a ser utilizada em ração animal", o que descarta a classificação nas posições do Capítulo 29, restrita a compostos orgânicos de constituição química definida; e o Laudo n.º 552/2016-1.0, do mesmo laboratório, afirma que "a mercadoria encontra-se especificamente preparada para ser adicionada às rações animais", o que descarta a posição 2936, sendo correta a posição 2309, que trata de preparações do tipo utilizado na alimentação e animais, mais especificamente no código NCM **2309.90.90**;

d) a empresa classificou o produto "**ROVIMIX D-3 500**" no código NCM **2936.29.21** (referente a Vitamina D / D3 - colecalciferol), tendo uma amostra do produto sido analisada no Laudo n.º 4284/2010-1, no qual o perito credenciado pela RFB respondeu que "[n]ão se trata somente de Vitamina D3, um composto orgânico de constituição química definida e isolado. Trata-se de preparação contendo Colecalciferol (Vitamina D3), Etoxiquina (Antioxidante) e excipientes como matéria proteica, maltodextrina e substâncias inorgânicas à base de sílica, uma preparação especificamente formulada para ser utilizada em ração animal", o que descarta a classificação nas posições do Capítulo 29, restrita a compostos orgânicos de constituição química definida; e, especificamente, a posição 2936, sendo correta a posição 2309, que trata de preparações do tipo utilizado na alimentação e animais, mais especificamente no código NCM **2309.90.90**;

e) a empresa classificou o produto "**ROVIMIX E 50 Adsórbate**" no código NCM **2936.28.12** (referente a Vitamina E / acetato de D- ou DL- alfa-tocoferol), tendo uma amostra do produto sido analisada no Laudo n.º 4322/2010-1, no qual o perito credenciado pela RFB respondeu que "[n]ão se trata somente de Acetato de Tocoferol (Acetato de Vitamina E). Trata-se de Preparação contendo Acetato de Tocoferol (Acetato de Vitamina E) e Excipientes como as Substâncias Inorgânicas à base de Sílica, uma Preparação especificamente formulada para ser utilizada em ração animal", o que descarta a classificação nas posições do Capítulo 29, restrita a compostos orgânicos de constituição química definida, e que, em resposta a pergunta da empresa importadora, afirmou o perito que "uma vitamina E adsorvida em sílica não pode ser utilizada na formulação de um injetável, ou seja, ela perdeu o caráter de uso geral, tornou-se de uso específico", sendo ainda descartada a posição 2936, e correta a posição 2309, que trata de preparações do tipo utilizado na alimentação e animais, mais especificamente no código NCM **2309.90.90**;

f) a empresa classificou o produto "**ROVIMIX Folie 80 SD**" no código NCM **2936.29.11** (referente a Vitamina B9 - ácido fólico - e seus sais), tendo uma amostra do produto sido analisada no Laudo n.º 4298/2010-1, no qual o perito credenciado pela RFB respondeu que "[n]ão se trata somente de ácido fólico (Vitamina B9), outra vitaminas não misturada, uma vitamina. Trata-se de preparação constituída de ácido fólico (Vitamina B9) e excipiente como polissacarídeo, uma preparação especificamente formulada para ser utilizada em ração animal", o que descarta a classificação nas posições do Capítulo 29, restrita a compostos orgânicos de constituição química definida, e que, no Laudo n.º 069-16, também emitido por perito credenciado da RFB para o mesmo produto, que "a quantidade de maltodextrina adicionada à vitamina B9 torna este produto apto para uma utilização específica, ou seja, torna o produto em questão próprio para ser utilizado para a alimentação animal", sendo ainda descartada a posição 2936, e correta a posição 2309, que trata de preparações do tipo utilizado na alimentação e animais, mais especificamente no código NCM **2309.90.90**;

(g) a empresa classificou o produto "**ROVIMIX B2 80-SD**" no código **NCM2936.23.10** (referente a Vitamina B2 - riboflavina), tendo uma amostra do produto sido analisada no Laudo n.º 4298/2010-3, no qual o perito credenciado pela RFB respondeu que "[n]ão se trata somente de Riboflavina (Vitamina B2). Trata-se de preparação constituída de Riboflavina (Vitamina B2) e excipiente como polissacarídeo, uma preparação especificamente formulada para ser utilizada em ração animal", o que descarta a classificação nas posições do Capítulo 29, sendo ainda descartada a posição 2936, e correta a posição 2309, que trata de preparações do tipo utilizado na alimentação e animais, mais especificamente no código **NCM 2309.90.90**; e

(h) em relação aos produtos "**ROVIMIX**", que são objeto da autuação, da mesma forma em que há decisões do CARF pela manutenção da classificação defendida pela empresa, há outras no mesmo sentido proposto pelo autuante, de reclassificação (fls. 286 a 305).

Ciente da autuação em 14/07/2017 (fl. 6617), a empresa apresentou **impugnação** em 15/08/2017 (fls. 6623 a 6683), sustentando, basicamente, que:

(a) o **ROVIMIX®** encerra o nome comercial dos produtos importados exclusivamente pela empresa -- marca registrada - e utilizados na preparação das chamadas pré-misturas destinadas a alimentação animal, mas, do total de 625 Declarações de Importação (DI) que foram indicadas nesta autuação, em 39% delas, ou seja, em 239 DI, não é possível identificarmos uma única mercadoria importada com o nome comercial **ROVIMIX®** ou cuja utilização se encontrava destinada à alimentação animal, sendo, então, 39% das mercadorias autuadas, inquestionavelmente importadas para uso em alimentação humana ou nas indústrias farmacêutica e de cosméticos, o que constitui vício material insanável em parte substancial da autuação;

(b) não se pode aproveitar laudos técnicos que não guardam relação com as DI autuadas, conforme Instruções Normativas de regência;

(c) para fundamentar que há divergência sobre o tema, no CARF, a autoridade fiscal cita quatro acórdãos não definitivos, sendo que, em um deles (Acórdão n.º 3202-000.845), a decisão já foi revertida em sede de embargos de declaração, ao passo em que há diversas decisões definitivas do CARF em favor da empresa: v.g. Acórdãos n.º 9303-003.064 ("**ROVIMIX B2 80-SD**"), n.º 3201-001.907 ("**ROVIMIX C-EC**" e "**ROVIMIX E-50 SD**"), e n.º 3201-001.908 ("**ROVIMIX D-3 500**" entre outros); e outras decisões favoráveis, mas ainda não definitivas;

(d) o produto "**ROVIMIX C-EC**" é uma vitamina, e um composto orgânico de constituição definida, como atestam os Laudos de Análise n.º 741/2016-1.0 e n.º 145/2017-1.0, ambos respondendo a quesitos formulados pela própria RFB (fls. 6636/6637), e há 5 laudos de análise mais completos sobre o produto, produzidos por solicitação da própria RFB, que confirmam o declarado pela empresa importadora (fls. 6638 a 6643), e que a etilcelulose adicionada à vitamina E possui a característica de estabilizar referido composto orgânico permitindo seu transporte e conservação, representando 3% do produto; e o Laudo n.º 145/2017-1.0 é utilizado pela fiscalização apenas nas respostas que lhe favorecem, e são contraditórias às demais;

(e) em relação ao produto "**ROVIMIX E-50 SD**", também se ignora a existência de 3 laudos de análise mais completos, produzidos por solicitação da própria RFB, que confirmam o declarado pela empresa importadora (fls. 6644 a 6650), e que o produto não contém quaisquer substâncias deixadas deliberadamente para torná-lo particularmente apto para usos específicos de preferência a sua aplicação geral, ou seja, seu uso prevalece pela ação e quantidade da Vitamina E; e o lignossulfonato e

a sílica adicionados à vitamina E possuem a característica de estabilizar referido composto orgânico permitindo seu transporte e conservação;

f) no que se refere ao produto "**ROVIMIX D-3 500**", a autoridade fiscal utiliza laudo de 2010 (Laudo n.º 4284/2010-1) e ignora a existência de laudo posterior, mais atualizado (Laudo n.º 741/2016-2.0), dando conta de que o produto é uma vitamina, e de que a etoxiquina é um aditivo antioxidante indispensável para estabilizar a substância ativa Vitamina D3 contra a oxidação; e também se ignora a existência de 4 laudos mais completos, produzidos por solicitação da própria RFB, e da Decisão n.º 4, de 29/04/1999, da Coordenação-Geral de Administração Aduaneira (COANA), que confirmam o declarado pela empresa importadora (fls. 6654 a 6659);

g) no que tange ao produto "**ROVIMIX E 50 Adsorbate**", é uma vitamina, conforme assevera o Laudo n.º 783/2016-1.0, sendo um composto de constituição química definida, e nesse sentido decidiu o CARF, por diversas vezes (fl. 6661), e ignora a existência de laudos mais completos, produzidos por solicitação da própria RFB, que confirmam o declarado pela empresa importadora (fls. 6662 a 6664), no sentido de que o produto é um composto orgânico de constituição química definida (Acetato de Vitamina E - Acetato de dl-a-Tocoferol), apenas adsorvido numa matriz composta de substância protetora, o que não altera sua natureza de vitamina, havendo, inclusive, posicionamento da Organização Mundial de Aduanas (OMA) no sentido de que "os aditivos em forma de matriz revestimento ou absorvente para vitaminas não as tornam preparações específicas para ração animal, uma vez que as preparações com Vitaminas A e E baseadas nos mesmos aditivos são utilizadas em setores alimentícios e farmacêuticos" (fls. 6665/6666), também já havendo posicionamento favorável do CARF em relação ao entendimento adotado pela empresa em relação à mercadoria;

(h) o produto "**ROVIMIX Folie 80 SD**" (Vitamina B9 - ácido fólico) também já foi analisado por laudos técnicos, a pedido da RFB, e interpretados pelo CARF como favoráveis ao entendimento da empresa importadora, visto que a Vitamina B9 encontra-se inalterada, o que se confirma com todos os laudos elaborados tanto por peritos credenciados como produzidos pela própria RFB;

(i) sobre o produto "**ROVIMIX B2 80-SD**", o laudo confirma tratar-se de vitamina, e o CARF também já reconheceu a escuridão do procedimento de classificação da empresa (inclusive em decisão da Câmara Superior - Acórdão n.º 9303-003.064);

(j) a multa por erro de classificação é indevida, pois as mercadorias foram corretamente declaradas e identificadas, e caso exista mero equívoco na classificação fiscal, este não impediu a correta identificação do que foi importado, não havendo fraude na operação, aplicando-se o Ato Declaratório COSIT n.º 12/1997;

Em 31/01/2018 ocorre o juízo de primeira instância (fls. 7639 a 7662), no qual se decide unanimemente pela improcedência da impugnação, sob os seguintes fundamentos: (a) pinçadas 5 das 239 DI/Adições que a empresa afirma sequer mencionarem "ROVIMIX", verificou-se que se tratavam das mesmas mercadorias, em que pese não constasse o nome comercial; (b) é pacífica a possibilidade de utilização de prova emprestada no processo administrativo, no caso, os laudos técnicos das mesmas mercadorias em diferentes importações; (c) o erro na classificação fiscal enseja multa, não sendo exigido, para perfectibilizar a infração, que além do erro na classificação, também a descrição esteja incorreta ou incompleta, e o ADN/COSIT 12/97 se refere-se à multa por falta de licenciamento de importação, que não foi aplicada no presente caso; (d) os laudos técnicos utilizados pela fiscalização são claros quanto à utilização específica, das mercadorias importadas, na produção de ração animal; e (e) devem ser riscadas dos autos as expressões ofensivas utilizadas pela defesa (itens 52 e 100 da impugnação).

Após a ciência da decisão de piso, em 07/02/2018 (fl. 7720), a empresa apresentou recurso voluntário em 07/03/2018 (fls. 7723 a 7797), basicamente reiterando as razões de impugnação, e acrescentando entender contraditória e precária a decisão recorrida, que não analisa os diversos documentos apresentados pela empresa na impugnação.

Em 11/04/2018, a empresa solicitou, tendo em vista identidade de objeto (mesmas mercadorias e mesma discussão jurídica, sendo diferentes apenas os períodos), a conexão do presente processo com o de n.º 10517.720002/2014-66 (fls. 8045/8046).

Em setembro de 2018 o processo foi distribuído a este relator.

Em 11/10/2018, a empresa noticiou o julgamento do processo n.º 10517.720002/2014-66 (fls. 8050 a 8052), com resultado que lhe foi favorável (cópias às fls. 8053 a 8071), por unanimidade, não havendo interposição de recurso pela PGFN, pedindo que se aplicasse tal resultado ao presente contencioso.

Em janeiro de 2019, o processo foi retirado de pauta por falta de tempo hábil para julgamento.

É o relatório.

Esta C. 1ª Turma Ordinária, da 4ª Câmara, da 3ª Seção deste e. CARF, no Acórdão n.º 3401-005.932, de 26 de fevereiro de 2019, decidiu “[...] por unanimidade de votos, em: (a) negar provimento em relação aos produtos "ROVIMIX E-50 SD", "ROVIMIX D-3 500", "ROVIMIX E 50 Adsorbate", "ROVIMIX Folic 80 SD", e "ROVIMIX B2 80-SD", (b) e em dar provimento para excluir do lançamento Declarações de Importação/adições que remetem ao nome "Dry Vitamin E 50% CWS/S"; (ver pis/cofins) e, por maioria de votos, em negar provimento em relação ao produto "ROVIMIX C-EC", conforme entendimento resumido na seguinte ementa:

ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS

Período de apuração: 01/01/2013 a 24/04/2017

CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS. FUNDAMENTO. SISTEMA HARMONIZADO (SH). NOMENCLATURA COMUM DO MERCOSUL (NCM).

Qualquer discussão sobre classificação de mercadorias deve ser feita à luz da Convenção do SH (com suas Regras Gerais Interpretativas, Notas de Seção, de Capítulo e de Subposição), se referente aos primeiros seis dígitos, e com base no acordado no âmbito do MERCOSUL em relação à NCM (Regras Gerais Complementares e Notas Complementares), no que se refere ao sétimo e ao oitavo dígitos.

CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS. ATIVIDADE JURÍDICA. ATIVIDADE TÉCNICA. DIFERENÇAS.

A classificação de mercadorias é atividade jurídica, a partir de informações técnicas. O perito, técnico em determinada área (mecânica, elétrica *etc.*) informa, se necessário, quais são as características e a composição da mercadoria, especificando-a, e o especialista em classificação (conhecedor das regras do SH e de outras normas complementares), então, classifica a mercadoria, seguindo tais disposições normativas.

MERCADORIAS IMPORTADAS. TRATAMENTO ADUANEIRO. DESCRIÇÃO SEMELHANTE. PRESUNÇÃO LEGAL DE IDENTIDADE.

As mercadorias descritas de forma semelhante em diferentes declarações aduaneiras do mesmo contribuinte, salvo prova em contrário, são presumidas idênticas para fins de determinação do tratamento tributário ou aduaneiro, conforme artigo 68 da Lei n.º

10.833/2003. Apresentando a recorrente a prova em contrário em relação a determinada mercadoria, esta deve ser excluída do lançamento.

CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS. “ROVIMIX CEC”, “ROVIMIX E50 SD”, “ROVIMIX D3 500”, “ROVIMIX E 50 Adsorbate”, “ROVIMIX Folic 80 SD”, e “ROVIMIX B2 80SD”. OBSERVAÇÃO AO TEOR INTEGRAL DE LAUDOS TÉCNICOS. NCM 2309.90.90.

Os produtos “ROVIMIX CEC”, “ROVIMIX E50 SD”, “ROVIMIX D3 500”, “ROVIMIX E 50 Adsorbate”, “ROVIMIX Folic 80 SD”, e “ROVIMIX B2 80SD”, compostos orgânicos que têm ingrediente ativo de constituição química definida, e consistem em vitaminas adicionadas de excipientes, que funcionam como revestimento para a vitamina, tornando o produto próprio para a destinação na formulação de ração animal. Tal característica afasta a posição 2936, preliminarmente pleiteada para a classificação da mercadoria, cabendo, pela RGI1 a classificação na posição 2309, e, diante das características específicas/residuais, nas subposições, item e subitem referentes a “outros”, levando à classificação na NCM 2309.90.90.

RECLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIA. MULTA POR ERRO DE CLASSIFICAÇÃO. ATO DECLARATÓRIO NORMATIVO COSIT 12/1997. INAPLICABILIDADE. ATO DECLARATÓRIO NORMATIVO COSIT 10/1997. INAPLICABILIDADE E REVOGAÇÃO EXPRESSA.

O Ato Declaratório Normativo (ADN) COSIT n.º 12/1997 exclui apenas da multa por falta de licença de importação as mercadorias corretamente descritas, e não da multa por erro de classificação. O Ato Declaratório Normativo (ADN) COSIT n.º 10/1997, que excluía a multa de ofício, sobre a diferença de tributos, que também não se confunde com a multa por erro de classificação prevista no art. 84, I da MP n.º 2.15835/2001, foi expressamente revogado pelo Ato Declaratório Interpretativo SRF n.º 13/2002 (já revogado pelo Ato Declaratório Interpretativo RFB n.º 6/2018). Assim, é irrelevante, para efeito de aplicação da multa por erro de classificação, prevista no art. 84, I da MP no 2.15835/2001, a questão referente a má-fé ou à correta descrição da mercadoria.

Em face do r. acórdão, com base no artigo 65 do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 9 de junho de 2015, a contribuinte opôs Embargos de Declaração, apontando fato novo e vícios de omissão e contradição no acórdão embargado.

Os Embargos de Declaração foram parcialmente acolhidos pelo Presidente da 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF, à época, que assim apreciou, em exame de admissibilidade, os vícios e alegações suscitados pela embargante:

Inicialmente a embargante noticia o que denomina "fato novo", consistente no pronunciamento da Organização Mundial das Alfândegas - OMA acerca da classificação fiscal de seis mercadorias que a embargante diz serem as mesmas do presente processo. Não obstante, tal fato não será examinado, posto que não noticia vício a ensejar solução por meio de Embargos.

1 - Omissão quanto ao Critério Classificatório de Destinação ou Função

A embargante sustenta que o acórdão embargado apresenta contradição, quando em determinado ponto defende que a destinação das mercadorias não seria critério relevante para a classificação, enquanto em outro ponto, expressa o contrário. Para tanto, apresenta dois trechos do acórdão embargado que entende serem contraditórios entre si. Copio (fl. 8.553):

(...)

Todavia, não se verifica a alegada contradição. O contexto da afirmação, na decisão embargada, é de que a mesma mercadoria tem sempre a mesma classificação fiscal, e não possa ter classificações fiscais diferentes dependendo da utilização que for dada. Isto é, uma mesma mercadoria terá sempre a mesma classificação fiscal, independentemente do uso que terá, embora o uso mais natural ou comum possa ser critério para a classificação fiscal, se a nomenclatura assim definir. Segue o exemplo trazido na decisão (fl. 8.136/8.137):

(...)

Além disso, o acórdão embargado afirma que a utilização efetiva das mercadorias não teria importância na classificação, "salvo expressa menção na nomenclatura". E, no trecho comparado, justamente a utilização da mercadoria está na nomenclatura, posto que o texto da posição 2936 contém critério de função.

Portanto, a contradição alegada não fica demonstrada.

2 - Contradição quanto à Existência de Solução de Consulta/Divergência

As contradições que ensejam solução pela via dos Embargos, conforme o caput do artigo 65 do RICARF, são aquelas entre o dispositivo da decisão e os fundamentos do voto condutor, ou dos fundamentos entre si.

A embargante apresenta o seguinte quadro, para sustentar a suscitada contradição (fl. 8.556):

(Fls.8149/8150) (...) efetuei consulta ao sítio web do órgão [CARF], (...) encontrando a partir de 2010 os seguintes processos todos tendo a recorrente como parte: [Quadro: 3 decisões desfavoráveis à	(Fls. 8149) (...) é lamentável que não exista, (...) uma detalhada Solução de Consulta/Divergência, ou mesmo um ato declaratório da classificação, que
--	--

<p>Embargante x 6 decisões favoráveis à Embargante]</p> <p>(...)</p> <p>No índice de critérios de classificação da OMA (...) há produtos com a marca registrada ROVIMIX estão na posição (partida) 2936.</p> <p>(Fls. 8174)</p> <p>Em relação à Decisão COANA nº 2/1999 (...) e a pareceres da OMA, (...) adicionando que a obrigatoriedade e o caráter vinculante se referem aos pareceres publicados, e não às discussões que os antecedem, na OMA, conforme se depreende da própria norma citada pela defesa, IN SRF nº 1.747/2017.</p> <p>(...)</p> <p>Assim, os textos dos pareceres não afetam as conclusões aqui alcançadas, para mercadorias específicas, identificadas previamente em laudos técnicos.</p> <p>(Fls. 8178)</p> <p>A recorrente junta a Decisão COANA nº 11/1999 (...)</p> <p>A exemplo do que dispusemos em relação à Decisão COANA nº 4/1999, no tópico 2.4.3 deste voto, a Decisão COANA nº 11/1999, proferida em processo de consulta formulado pelo mesmo "SINDIRAÇÕES", após chegar à conclusão especificamente que os produtos de nome comercial "Microvit B2 Supra 80" e "Lutavit B2 SG 80", classificam-se no capítulo 29 (...)</p> <p>No entanto, aqui, além da questão referente à sujeição passiva, temos ainda a dúvida em relação à identidade entre o produto aqui analisado (...)</p>	<p>solucionasse a questão.</p>
--	--------------------------------

A lamentação da decisão embargada se refere a manifestações da Receita Federal para a marca específica ROVIMIX. Algumas das referências reclamadas pela embargante são manifestações de outros órgãos (CARF/OMA) e Decisões COANA para outras mercadorias que podem ser semelhantes, mas de marcas diferentes.

Por exemplo, a referência à Decisão COANA nº 2/1999 se dá para afastar sua semelhança com o caso presente. Confira-se (fl. 8.174):

Em relação à Decisão COANA nº 2/1999 (que não pode, no caso, se aplicar a mercadoria que não se relaciona, necessariamente, com aquela analisada, por haver no presente processo laudos técnicos excepcionando circunstâncias à época tomadas como corretas, sem falar na questão de efeitos restritos associados/filiados),

A referência à Decisão COANA 11/1999 também se refere a mercadoria de marca diferente, da qual não se tem a certeza quanto à sua semelhança com aquelas tratadas no presente processo. Copio (fl. 8.178):

A exemplo do que dispusemos em relação à Decisão COANA no 4/1999, no tópico 2.4.3 deste voto, a Decisão COANA no 11/1999, proferida em processo de consulta formulado pelo mesmo "SINDIRAÇÕES - Sindicato Nacional da Indústria de Alimentação Animal", após chegar à conclusão especificamente que os produtos de nome comercial "MICROVIT B2 Supra 80" e "LUTAVIT B2 SG 80" classificam-se

no capítulo 29, em função de notas do capítulo, chega à questão mestra que aqui enfrentamos, em relação à posição 2936, constante das NESH, que permitem que os produtos sejam estabilizados para torna-los aptos a conservação ou transporte, com o conhecido limitador referente a "não tornar as mercadorias aptas a usos específicos", não a enfrenta, concluindo, sem análise da mercadoria ou fundamento em laudo técnico, em dois parágrafos:

Não obstante, a embargante reclama, ainda, que a decisão embargada não aplicou a Solução de Consulta 4/1999, formulada por SINDIRACÕES. Transcrevo (fl. 8.558):

31. Este ponto também merece esclarecimento na medida em que a decisão embargada, apesar de lamentar pela ausência de um instrumento normativo capaz de encerrar qualquer discussão a respeito da classificação fiscal das vitaminas importadas, ao mesmo tempo deixa de aplicar decisão COANA, proferida por esta Receita Federal e que reconhece válida e eficaz.

32. Ainda que se possa acreditar que não teria meios para saber se a Embargante estava filiada ao SINDIRACÕES desde a data em que foi proferida aquela decisão (apesar de trazer pesquisa das posições utilizadas mundo afora para as mesmas mercadorias), a Embargante apresenta sua Declaração de Filiação a este sindicato, desde 1971 (documento 02), o que faz com que o D. Relator não hesite em aplicar tal regramento ao presente caso, neste momento.

No ponto, o acórdão embargado deixou de aplicar a referida Solução de Consulta por falta de comprovação da filiação (fl. 8.167):

Por mais que aqui se entenda que a Decisão da COANA é carente em fundamentos, pois não contém os elementos necessários à solução da questão apresentada (ou não os inclui no texto disponibilizado), respeita-se seu resultado, e se estenderia os efeitos ao caso em análise sem hesitar se houvesse nos autos comprovação prévia da filiação/associação da recorrente ao "SINDIRACÕES".

Considerando que a referida solução de consulta trata de mercadoria de marca ROVIMIX (fl. 7.263), o que certamente vincula-a a uma determinada empresa, a própria embargante, entende-se que a questão merece ser reapreciada pelo colegiado, para fins de aferição quanto à sua aplicabilidade ao caso concreto, em eventual omissão por premissa fática equivocada.

3 - Contradições em Relação à Inexistência de Precedentes do CARF

A embargante suscita contradição na decisão embargada entre afirmações de que não haveria precedentes do CARF para a classificação fiscal debatida e a efetiva citação, pela própria decisão, de diversos precedentes. Utiliza o seguinte comparativo (fl. 8.558):

(...)

O contexto da afirmação da decisão embargada, de que não havia precedentes no CARF, é a tônica dada ao termo "detidamente". No ponto, o acórdão embargado analisa diversos precedentes, para concluir que nenhum deles chegou à conclusão a que chegaram enfrentando a questão da distinção que deve haver entre as vitaminas adicionadas de elementos que preservem seu caráter para fins de transporte, e a adição de outros elementos lhes deem novo uso ou uso específico. Transcrevo o excerto pertinente (fl. 8.154):

(...)

E em seguida o acórdão embargado passa a analisar os precedentes, em tal contexto. Desse modo, não há a contradição alegada.

4 - Contradição quanto à Existência de Laudos

Transcrevo a respectiva suscitação (fl. 8.559):

(...)

Ora, não há contradição alguma entre as expressões comparadas, posto que tratam de objetos diferentes, na coluna da esquerda se trata da identificação técnica de mercadorias e a coluna da direita, sua respectiva classificação fiscal no SH.

5 - Contradição quanto à Vinculação aos Pareceres da OMA

Transcrevo o tópico integralmente (fl. 8.559):

(...)

Ora, o acórdão embargado não afirma que deve deixar de aplicar os pareceres da OMA, mas somente as discussões que os antecedem. (fl. 8.174):

(...)

O contexto da discussão encetada no acórdão recorrido é que as mercadorias tratadas seriam diferentes, o que se depreende pelos destaques dados à IN SRF n.º 1.747/2017 acima transcrita. Não há contradição entre essa decisão e a afirmação de que a OMA trata da questão jurídica da classificação fiscal, em contraposição aos laudos técnicos que servem para identificar a mercadoria, tal qual o contexto do excerto extraído pela embargante exprime.

Portanto, sem razão a embargante, no ponto.

6 - Omissão quanto aos Laudos Emitidos por Peritos Particulares

Transcrevo a suscitação de omissão (fl. 8.560):

(...)

No entanto, ao revés do que afirmado pela embargante, o acórdão embargado enfrenta extensa e ostensivamente os laudos apresentados, decidindo quanto sua aplicabilidade. A embargante não especifica qual laudo não fora analisado, mas, na realidade, em quase todas as páginas do acórdão há análise de laudos, de modo que a transcrição de todas essas análises se tornaria muito extensa. Copio abaixo a introdução, dada na decisão embargada, à matéria relativa aos laudos (fl. 8.146).

(...)

Em seguida, a cada mercadoria analisada, o acórdão embargado refere aos laudos pertinentes, como no exemplo abaixo (fl. 8.151):

(...)

O mesmo se repete para todas as mercadorias. O fato de que o acórdão embargado rejeite alguns laudos perfaz matéria de julgamento, cuja conclusão a embargante pode divergir, porém a divergência não dá ensejo a solução pela via dos Embargos.

Portanto, não é justa a reclamação de omissão.

7 - Omissão quanto a Laudos Específicos

Transcrevo (fl. 8.560):

(...)

No tópico, o acórdão decide assim (fl. 8.165):

(...)

Como se vê, o acórdão embargado não utiliza tais laudos porque as DIs a que se referem não foram autuadas, e, para fins do artigo 68 da Lei 10.833/2003, para eventual aplicação a outras DIs, não se tinha a descrição utilizada para comparação.

A embargante junta cópia das referidas DIs, todavia, as provas juntadas posteriormente à decisão não podem configurar omissão. A embargante informa que tais DIs estavam no dossiê de fiscalização, porém os julgadores somente acessam os autos e não tem acesso a dossiês de fiscalização.

Em vista do exposto, não se configura a omissão neste item.

Conclusão

*Destaque-se que o presente despacho não determina se efetivamente ocorreram os vícios. Nesse sentido, o exame de admissibilidade não se confunde com a apreciação do mérito dos embargos, que é tarefa a ser empreendida subsequentemente pelo Colegiado. Apenas não se rejeitam os Embargos **de plano**, posto que não restaram como **manifestamente** improcedentes (art. 65, §3º do RICARF). (**Grifamos**)*

Diante disto, foi dado seguimento aos Embargos de Declaração, opostos pelo sujeito passivo, para que o colegiado aprecie apenas a matéria relativa à **“Contradição quanto à Aplicação da Decisão COANA 4/99”** sendo os autos encaminhados para o Conselheiro Relator, para oportuna inclusão em pauta de julgamento.

Considerando que o i. relator do acórdão não integra mais nenhum dos colegiados da Seção, os autos foram encaminhados para novo sorteio, sendo distribuídos para minha relatoria.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues, Relator.

O Exame de Admissibilidade dos Embargos de Declaração foi realizado em sede de Despacho de Admissibilidade de Embargos, pelo Presidente da 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF, à época, sendo determinado que este colegiado aprecie apenas a matéria relativa à **“Contradição quanto à Aplicação da Decisão COANA 4/99”**.

É o que passamos a apreciar.

Na parte conhecida dos Embargos de Declaração, assim alega a embargante:

30. Além disso, ao fazer constar que os pareceres não teriam aplicação no presente caso o D. Relator acaba por se omitir ao quanto é determinado na instrução normativa, a qual está vinculada, deixando de aplicá-la.

<p>(Fls. 8149) (...) é lamentável que não exista. (...) uma detalhada Solução de Consulta/Divergência, ou mesmo um ato declaratório da classificação, que solucionasse a questão.</p>	<p>(Fls.8167) (...) A decisão COANA nº 4, de 29/04/1999, proferida em processo de consulta formulado pelo "SINDIRAÇÕES", que segundo o sítio web da Fazenda, em normas não consta como revogada. (...) se estenderia os efeitos ao caso em análise sem hesitar se houvesse nos autos comprovação prévia da filiação/associação da recorrente ao "SINDIRAÇÕES". No entanto, na peça recursal não encontro tal prova (...)</p>
---	---

31. Este ponto também merece esclarecimento na medida em que a decisão embargada, apesar de lamentar pela ausência de um instrumento normativo capaz de encerrar qualquer discussão a respeito da classificação fiscal das vitaminas importadas, ao mesmo tempo deixa de aplicar decisão COANA, proferida por esta Receita Federal e que reconhece válida e eficaz.

32. Ainda que se possa acreditar que não teria meios para saber se a Embargante estava filiada ao SINDIRAÇÕES desde a data em que foi proferida aquela decisão (apesar de trazer pesquisa das posições utilizadas mundo afora para as mesmas mercadorias), a Embargante apresenta sua Declaração de Filiação a este sindicato, desde 1971 (documento 02), o que faz com que o D. Relator não hesite em aplicar tal regramento ao presente caso, neste momento.

Em sede de exame de admissibilidade, assim se manifestou o Presidente da 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção do CARF à época:

No ponto, o acórdão embargado deixou de aplicar a referida Solução de Consulta por falta de comprovação da filiação (fl. 8.167):

Por mais que aqui se entenda que a Decisão da COANA é carente em fundamentos, pois não contém os elementos necessários à solução da questão apresentada (ou não os inclui no texto disponibilizado), respeita-se seu resultado, e se estenderia os efeitos ao caso em análise sem hesitar se houvesse nos autos comprovação prévia da filiação/associação da recorrente ao "SINDIRAÇÕES".

Considerando que a referida solução de consulta trata de mercadoria de marca ROVIMIX (fl. 7.263), o que certamente vincula-a a uma determinada empresa, a própria embargante, entende-se que a questão merece ser reapreciada pelo colegiado, para fins de aferição quanto à sua aplicabilidade ao caso concreto, em eventual omissão por premissa fática equivocada.

Entendo que assiste razão à embargante.

Inicialmente, cumpre destacar que a embargante pleiteia a aplicação da Decisão COANA nº 4, de 29 de abril de 1999 ao presente caso, desde a impugnação, repetindo suas alegações no Recurso Voluntário, nos seguintes termos:

*Com efeito, **ao menos** outros 2 Laudos de Análise assinados pelo Laboratório Falcão Bauer (além daqueles já acima analisados), 2 Laudos elaborados por Peritos Químicos devidamente credenciados e a pedido desta Receita Federal, 1 Laudos emitidos de forma particular, mas igualmente assinados por Peritos Químicos registrados no CREA, e **1 Decisão COANA se prestam para afastar a precária pretensão reclassificatória pretendida nestes autos:***

(...)

Decisão COANA nº 004 de 29 de abril de 1999 (ANEXO III – DOCUMENTOS D3 500)

Código TEC 2936.29.21

Vitamina D3 protegida por revestimento ou por composto de uma mistura de gelatina e carboidratos, com antioxidante butil-hidroxitolueno, ou composto por uma mistura de amido de milho e maltodextrina, com antioxidantes etoxiquina, contendo no mínimo 500.000 unidades internacionais de vitamina D3 por grama de sódio.

(...)

Observem, nobre Julgadores, que não estamos aqui fazendo conjecturas ou especulações. Estamos apresentando documentos oficiais, emitidos por peritos com inquestionável conhecimento técnico e alguns deles a pedido desta própria Receita Federal, além de *decisão exarada pela Coordenação-Geral do Sistema Aduaneiro (COANA) documentos estes que, a exemplo dos demais outros 2 Laudos em que se fundamenta a Autoridade Fiscal, confirmam a impossibilidade de manutenção da cobrança aqui pretendida.*

(Grifamos)

Além de tal questão não ter sido apreciada pelo v. acórdão proferido pela D. DRJ, ocasião em que poderiam ter sido suscitadas as dúvidas quanto à filiação da empresa ao SINDIRAÇÕES, permitindo à embargante exercer adequadamente o contraditório e a ampla defesa em sede de Recurso Voluntário, parece-me, com a devida vênia, que o v. acórdão embargado realmente incidiu em contradição ao reconhecer sua vinculação às Soluções de Consulta proferidas pela Coordenação-Geral de Administração Aduaneira (Coana), mas deixar de aplicar a Decisão COANA nº 4 de 29 de abril de 1999, que trata de mercadoria da marca ROVIMIX, nome comercial dos produtos importados exclusivamente pela empresa.

Quanto ao efeito vinculante das Soluções de Consulta proferidas pela Coana, merece referência o artigo 33 da Instrução Normativa RFB nº 2057/21:

Art. 33. As soluções de consulta, a partir da data de sua publicação:

I - **têm efeito vinculante no âmbito da RFB**; e

II - **respaldam o sujeito passivo que as aplicar, ainda que não seja o respectivo consulente, desde que a mercadoria se enquadre nas características descritas na ementa, sem prejuízo da verificação de seu efetivo enquadramento pela autoridade fiscal em procedimento de fiscalização. (Grifamos)**

Vejam que o efeito vinculante das soluções de consulta se estendem aos sujeitos passivos cujas mercadorias se enquadrem nas características descritas na ementa, ainda que não sejam o respectivo consulente, o que, salvo melhor juízo, afasta o entendimento exarado no v. acórdão embargado de que deveria haver nos autos a comprovação prévia da filiação/associação da recorrente ao “SINDIRAÇÕES”.

De qualquer forma, não tendo sido oportunizada à recorrente qualquer manifestação prévia quanto ao referido argumento (visto que tal matéria não foi enfrentada pela DRJ), entendo também que, nos termos do artigo 16, §4º, alínea c, do Decreto nº 70.235/72¹, deve ser conhecida a declaração do SINDIRAÇÕES, colacionada aos autos junto aos Embargos

¹ Art. 16. A impugnação mencionará: (...)§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (...) c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

de Declaração, confirmando que a embargante é associada à entidade desde 19/08/1971, estando devidamente registrada sob o nº 119 no Livro de Registro de Associados do Sindicato Nacional da Indústria de Alimentação Animal – Sindirações.

Desta forma, com base no disposto no artigo 33, incisos I e II, da Instrução Normativa RFB nº 2057/21, que prevê que as soluções de consulta respaldam o sujeito passivo que as aplicar, ainda que não seja o respectivo consulente, desde que a mercadoria se enquadre nas características descritas na ementa, e em razão da comprovação pela embargante de prévia filiação/associação ao “SINDIRAÇÕES”, entendo que deve ser dado provimento aos Embargos de Declaração, com efeitos infringentes, para o fim de sanar a contradição constatada.

Neste cenário, considerando que a Decisão COANA nº 004 de 29 de abril de 1999 decidiu pela classificação da mercadoria *Vitamina D3 protegida por revestimento ou por composto de uma mistura de gelatina e carboidratos, com antioxidante butil-hidroxitolueno, ou composto por uma mistura de amido de milho e maltodextrina, com antioxidantes etoxiquina, contendo no mínimo 500.000 unidades internacionais de vitamina D3 por grama de sódio* no Código TEC 2936.29.21, voto por dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para o fim de reconhecer a adequação da classificação adotada pela recorrente em relação ao produto **ROVIMIX D-3 500**, anulando o auto de infração no que se refere aos correspondentes tributos e multas lançados em razão da reclassificação fiscal proposta pela autoridade autuante.

CONCLUSÃO

Por todo exposto, voto por acolher os Embargos de Declaração, com efeitos infringentes, para o fim de sanar a contradição constatada, reformando o v. acórdão embargado, no sentido de dar parcial provimento ao Recurso Voluntário, para o fim de reconhecer a adequação da classificação adotada pela recorrente em relação ao produto **ROVIMIX D-3 500**, anulando o auto de infração no que se refere aos correspondentes tributos e multas lançados em razão da reclassificação fiscal proposta pela autoridade autuante, em observância à Decisão COANA nº 004 de 29 de abril de 1999 e ao disposto no artigo 33, incisos I e II, Instrução Normativa RFB nº 2057/21.

(documento assinado digitalmente)

Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues